

Sygn. akt VII K 815/14

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 10 maja 2016 r.

Sąd Rejonowy w Olsztynie w Wydziale VII Karnym w składzie:

Przewodniczący: SSR Joanna Urlińska

Protokolant: Joanna Leśniewska

po rozpoznaniu w dniach 21 lipca 2015r., 29 września 2015r., 27 października 2015r., 15 grudnia 2015r., 02 lutego 2016r., 24 marca 2016r. oraz 26 kwietnia 2016r.

przy udziale Prokuratora Prokuratury Rejonowej – Roberta Dąbrowskiego

sprawy

J. D. (1), syna I. i H. z domu O., ur. (...) w O.

oskarżonego o to, że:

W okresie od 24 lipca 2007r. do 30 grudnia 2008r., w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru, zajmując się sprawami gospodarczymi spółki z o.o. (...) z siedzibą w O. złożył Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w O. deklaracje VAT-7 dla podatku od towarów i usług za miesiące: maj, czerwiec, sierpień, wrzesień, grudzień 2007r., od marca do maja, lipiec, sierpień, październik, listopad 2008r. z naruszeniem art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 86 ust. 1, art. 88 ust. 3a pkt 1 lit. A., pkt 4 lit. A ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011r., Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.) podając nieprawdę: nie wykazał podatku należnego w kwocie 129318 zł z tytułu dokonywania sprzedaży na rzecz (...) s.c., (...) spółka z o.o., (...) Spółka z o.o., (...) oraz zawyżył podatek naliczony do odliczenia od podatku należnego o kwoty: 8635 zł na podstawie faktury VAT nr (...) wystawionej przez (...), faktury VAT n (...) wystawionej przez (...) sp. z o.o., dokumentujących wydatki, które nie mogłyby być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych, gdyż nie były związane z osiągnięciem lub zachowaniem źródła przychodów, 179443,28 zł z faktur VAT wystawionych przez PHU (...) z siedzibą w W., dokumentujących czynności, których nie wykonano, wystawionych przez podmiot nieistniejący jako podmiot gospodarczy, nie zarejestrowany jako podatnik VAT, uszczuplając podatek od towarów i usług za miesiące od maja 2007r. do listopada 2008r. o łączną kwotę 306779 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks

I. Oskarżonego **J. D. (1)** uniewinnia od popełnienia zarzuconego mu czynu.

II. Na podstawie art. 632 pkt 2 kpk stwierdza, że koszty procesu ponosi Skarb Państwa.

Sygn. akt VII K 815/14

UZASADNIENIE

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

W 2004 r. J. D. (1) założył spółkę (...) sp. z o.o. z siedzibą w O., w której posiadał wszystkie udziały. W spółce tej pełnił on jednocześnie funkcję prezesa zarządu. Przedmiotem działalności wskazanej spółki była sprzedaż cegły

silikatowej, oliwy, kawy oraz mrożonych filetów rybnych sprowadzanych z państw Unii Europejskiej, usługi w zakresie prac remontowo-budowlanych, marketingu i promocji oraz mycia stacji benzynowych.

W dniu 09 października 2007r. J. D. (1) zbył całość udziałów we wskazanej spółce na rzecz S. L., który jednocześnie został prezesem wymienionej spółki.

W dniu 22 stycznia 2008r. S. L. udzielił pełnomocnictwa J. D. (1) do reprezentowania spółki, w tym m.in. przed kontrahentami oraz organami administracji rządowej i samorządowej oraz towarzystwami i firmami ubezpieczeniowymi, do regulowania należności pieniężnych Spółki oraz składania wszelkich dokumentów, wniosków oraz pism. S. L. nie udzielił natomiast J. D. (1) pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji podatkowych zgodnie z art. 80a ordynacji podatkowej.

W dniu 01 września 2009r. prezesem zarządu i jedynym udziałowcem we wskazanej spółce został W. Z..

W okresie od 2007r. do grudnia 2008r. sporządzaniem i składaniem deklaracji podatkowych wymienionej spółki i jej księgowością zajmowało się Biuro (...) na podstawie stosownej umowy.

W dniu 17 grudnia 2007r. J. D. (1) działając w imieniu Spółki (...) Sp. z o.o. upoważnił pisemnie E. S. (1) właściciela Biura (...) do reprezentowania spółki przed Urzędem Skarbowym oraz do podpisywania w jego imieniu deklaracji podatkowych. Upoważnienie to E. S. (1) przedstawiła Urzędowi Skarbowemu dopiero w dniu 13 lutego 2008r.

Wypowiedzenie tego pełnomocnictwa przez E. S. (1) spółce (...) nastąpiło w dniu 04 grudnia 2008r. Kobieta o powyższym zawiadomiła Urząd Skarbowy w dniu 15 grudnia 2008r.

W okresie od 2007 do 2008r. wymienione biuro rachunkowe nie prowadziło ewidencji otrzymywanych dokumentów, w tym faktur VAT, zarówno od spółki (...) sp. z o.o., jak również od innych podmiotów dla których świadczyło usługi. Dokumentację księgową spółki (...) sp. z o.o. dostarczał do biura rachunkowego zarówno J. D. (1), jak również B. K. (1). Przyjmowana ona była zarówno przez E. S. (1), jak również przez inne osoby przebywające w firmie, w tym córkę wymienionej kobiety.

W tym czasie właściciele biura w sporządzanych deklaracjach (...) sp. z o.o. zdarzały się liczne błędy, w tym m.in. ujęcie w nich odliczenia podatku naliczonego w maju 2007r. i maju 2008r. z faktur VAT wystawionych na rzecz innego podmiotu niż spółka (...), jak również ujęcie sprzedaży w deklaracji VAT-7 nie za okres w którym sprzedaż taka winna być zaewidencjonowana.

Deklaracje Vat-7 firmy (...) sp. z o.o. oraz ich korekty w 2007 r. za wyjątkiem deklaracji za maj, sierpień, wrzesień i listopad podpisywał J. D. (1), który nie sprawdzał ich pod względem prawidłowości. Natomiast deklaracje VAT-7 za miesiąc maj 2007r., sierpień 2007, wrzesień 2007r. oraz listopad 2007r. zostały sporządzone przez E. S. (1). Deklaracje te podpisała ona imieniem i nazwiskiem J. D. (1). Następnie przedłożyła je organom podatkowym odpowiednio w czerwcu, wrześniu, październiku i grudniu 2007r. Z tego tytułu prowadzone było postępowanie przygotowawcze pod sygn. 1 Ds. 1011/14, które to na mocy postanowienia Prokuratury Rejonowej (...)w O. z dnia 29 maja 2014r. umorzono z uwagi na przedawnienie karalności czynów popełnionych przez E. S. (1).

Deklaracje VAT- 7 za okres od marca do maja, lipiec, sierpień, październik, listopad 2008r. spółki (...) były natomiast sporządzane i podpisywane jedynie przez E. S..

(dowód: wyjaśnienia J. D. k. 436v., 501v.-502v., 696v.- 697v., częściowo zeznania E. S. (1) k.5v.-6v., 10-11, 131v., 462v.-464, 698-698v., zeznania S. L. k. 4-5 tomu I akt UKS 2891/w1pt/42/554/09, k. 744v.-745, zeznania świadka B. K. k. 147-148, 699, zeznania świadka M. A. k. 879-880, 847-848, deklaracje VAT-7 wraz z korektami k. 46-113, upoważnienie k. 40, dowód uiszczenia opłaty od upoważnienia k. 41, informacja z Urzędu Skarbowego k. 705, wypowiedzenie pełnomocnictwa z

potwierdzeniem nadania k. 42,-43, postanowienie o umorzeniu dochodzenia k. 22-23 akt 1 Ds. 1011/14,)

W 2007r. J. D. (1) jako prezes zarządu i jedyny udziałowiec (...) sp. z o.o. zamierzał rozszerzyć działalność spółki o sprzedaż soli spożywczej oraz drogowej. W tym celu zlecił on (...) wykonanie usługi marketingowej polegającej na rozpoznaniu rynku w tym zakresie. Wymienione przedsiębiorstwo z tytułu wykonanej usługi wystawiło w dniu 20 maja 2007r. fakturę VAT nr (...) na kwotę netto 35 000, 00 zł oraz podatek VAT w kwocie 7 700,00 zł z tytułu usługi marketingowej na rozpoznanie rynku do realizacji umowy handlowej na sprzedaż soli spożywczej. Faktura ta została zaewidencjonowana w rejestrze VAT zakupu spółki (...) sp. z o.o. za maj 2007r.

W dniu 02 kwietnia 2007r. (...) Sp. z o.o. zawarła umowę handlową nr (...) z(...), której przedmiotem było dostarczanie przez spółkę (...) soli spożywczej kamiennej mielonej w ilości 10 000 mt miesięcznie. Dostawy soli miały odbywać się za pomocą pociągów, a sól miała być dostarczana do stacji M.. Po zawarciu wskazanego kontraktu spółka (...) sp. z o.o. zleciła firmie (...) Sp. z o.o. transport samochodowy partii próbnej soli w relacji M. S. (W.) – B..

Wskazana firma transportowa w dniu 20 lipca 2007r. wystawiła fakturę nr (...) na kwotę 4 250,00 zł netto i podatek VAT 935,00 zł. Duplikat tej faktury wystawiony w dniu 06 grudnia 2007r. został następnie ujęty w rejestrze VAT zakupu za grudzień 2007r. w dokumentacji (...) Sp. z o.o. Ostatecznie jednak firma mająca odbierać sól zrezygnowała z zakupu wobec czego spółka (...)sp. z o.o. nie kupowała i nie sprzedawała soli spożywczej.

(dowód: wyjaśnienia J. D. k. 436v., 501v.-502v., 696v.- 697v., częściowo zeznania E. S. (1) k.5v.-6v., 10-11,131v., 462v.-464, 698-698v., zeznania A. G. k. 723v., umowa k. 685-687, 693 aneksy do umowy k. 688-691, ubezpieczenie i gwarancja k. 692-693, dokumenty w aktach sprawy UKS2891/W1PT/42/554/09 k. 561-556)

W okresie od 01 stycznia 2007r. do 30 września 2008r. (...) Sp. z o.o. prowadziła sprzedaż artykułów budowlanych na rzecz spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w O., wystawiając w tym zakresie stosowne faktury VAT, które dokumentowały sprzedaż. Płatności za wymienione towary spółka (...) Sp. z o.o. dokonywała na rachunek bankowy (...) Sp. z o.o. o nr (...).

Nadto w okresie od 24 lipca 2007r. do 30 grudnia 2008r. Spółka (...) Sp. z o.o. prowadziła sprzedaż towarów i usług na rzecz (...) s.c. z siedzibą w S. oraz (...) Sp. z o.o. z siedzibą w O..

W rejestrach VAT sprzedaży prowadzonych dla potrzeb rozliczeń podatku od towarów i usług w większości przypadków nie zaewidencjonowano faktur proforma i odpowiadających im faktur sprzedaży od (...) s.c., (...) Sp. z o.o. oraz (...)sp. z o.o. Część faktur wystawionych z tytułu sprzedaży na rzecz (...) sp. z o.o. oraz odpowiadających im faktur proforma została natomiast zarachowana. W dokumentacji księgowej spółki (...) sp. z o.o. nie ujawniono również rachunku bankowego na który spółka(...) Sp. z o.o. dokonywała wpłat za kupione produkty.

(dowód: wyjaśnienia J. D. k. 436v., 501v.-502v., 696v.- 697v., częściowo zeznania E. S. (1)k.5v.-6v., 10-11,131v., 462v.-464, 698-698v., dokumenty w aktach UKS2891/W1PT/42/554/09 k. 24-23, 28a-286, 276- 275, 345-329, 350-382, 487-494)

W latach 2007-2008 (...) Spółka z o.o. z siedzibą w W. wykonywała prace remontowo – serwisowe na stacjach paliw (...) i (...). Jednym z podwykonawców wymienionej firmy był (...)Spółka z .o.o. z siedzibą w O., który w zakresie zleconych prac korzystał z usług PHU (...) prowadzonego przez L. K.. Ostatni z tych podmiotów został wykreślony z ewidencji podatników podatku od towarów i usług prowadzonego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego W. z dniem 14 kwietnia 2004r.

W dniu 18 maja 2005r. L. K. został zaewidencjonowany w Urzędzie Skarbowym K. jako osoba fizyczna nie prowadząca działalności gospodarczej. Mężczyzna ten w latach 2007-2008 nie składał deklaracji VAT-7.

W okresie od 2007 r. do 2008r. (...) Sp. z o.o. oraz PHU (...) wykonywały również czynności na rzecz innych podmiotów gospodarczych, a PHU (...) z tytułu tejże współpracy wystawiał na rzecz (...) Sp. z o.o. faktury Vat.

Podatek naliczony od faktur VAT wystawionych przez firmę PHU (...) został następnie odliczony przez (...) Sp. z o.o.

(dowód: dane z CEL k. 37, dane dotyczące transakcji pomiędzy (...) sp. z o.o. a PHU (...) k. 116,118, 146,149-152, 165, 200, 212, 220, informacja z (...) Sp. z o.o. k. 711, dokumenty w aktach postępowania UKS2891/W1PT/42/554/09 k. 390,414,545-500)

Jesienią 2008r. M. W. (1) poszukiwał samochodu do przewozu pracowników z O. na lotnisko do W.. Mężczyzna trafił na ofertę kupna samochodu B. (...) r. prod. 2004 nr VIN: (...). Mężczyzna umówił się na spotkanie i oględziny wskazanego pojazdu w O. w okolicach ul. (...). Tam spotkał się z J. D. (1), który chciał sprzedać wskazane auto w imieniu (...) sp. z o.o. Po kilku dniach od spotkania M. W. (1) i J. D. (1) działający w imieniu i na rzecz (...) Sp. z o.o. podpisali umowę sprzedaży wskazanego pojazdu. (...) sp. z o.o. wystawiła z tego tytułu fakturę VAT nr (...) z 10 października 2009r. o wartości netto 118 032,79 zł, podatek VAT 25 967, 21 zł. Wskazana faktura została następnie ujęta w ewidencji VAT nabycia M. W. (1). Podatek naliczony wynikający z faktury został wykazany w deklaracji VAT-7 za październik 2008r. i odliczony od podatku należnego. W rejestrze sprzedaży (...) Sp. z o.o. prowadzonym dla celów rozliczenia podatku od towarów i usług nie ujęto Faktury VAT nr (...) wystawionej na rzecz M. W. (1) oraz nie wykazano podatku należnego w deklaracji VAT-7 za październik 2008r.

(dowód: wyjaśnienia J. D. k. 436v., 501v.-502v., 696v.- 697v., częściowo zeznania E. S. (1) k.5v.-6v., 10-11,131v., 462v.-464, 698-698v., zeznania M. W. k. 136v.-137, 837v.-838, dokumenty w aktach UKS 2891/W1P4/42/141/12 k. 12-14, 52)

W grudniu 2009r. wszczęto wobec spółki (...) sp. z o.o. postępowanie kontrolne, które zakończyło się wydaniem decyzji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w O. z dnia 04 stycznia 2011r. w sprawie o znaku UKS2891/W1P4/42/141/12 w sprawie podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe od lutego 2007r. do sierpnia 2008r. oraz od listopada 2008r. do grudnia 2008r. na mocy której określono zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług za: maj 2007 w kwocie 6770,00 zł, za czerwiec 2007 w kwocie 8196,00 zł, za sierpień 2007r. w kwocie 32 641,00 zł, za wrzesień 2007 w kwocie 52 282,00 zł, za listopad 2007 w kwocie 2023,00 zł, grudzień 2007 w kwocie 6 566,00 zł, za marzec 2008 r. w kwocie 41 792,00 zł, za kwiecień 2008r. w kwocie 27 916,00 zł, za maj 2008 r w kwocie 7 875,00 zł, za lipiec 2008r. w kwocie 50 874,00 zł, za sierpień 2008r. w kwocie 37 307,00 zł, za listopad 2008r. w kwocie 20 113,00 zł. Nadto określono decyzją tą nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, w tym kwotę do przeniesienia na następny okres za: luty 2007r. w kwocie 1952,00 zł, za marzec 2007r. w kwocie 1845,00 zł, za kwiecień 2007r. w kwocie 1 931, 00 zł, za lipiec 2007r. w kwocie 12 859,00 zł, za październik 2007r. w kwocie 1033,00 zł, za styczeń 2008r. w kwocie 5917, 00 zł, za luty 2008r. w kwocie 7259,00 zł, za czerwiec 2008r. w kwocie 1326, 00 zł oraz za grudzień 2008r. w kwocie 17 497,00 zł.

W wyniku kontroli sprzedaż udokumentowana fakturami i fakturami proforma wystawionymi przez Spółkę (...) na rzecz (...) s.c., (...) Sp. z o.o. i (...) sp. z o.o. została opodatkowana podatkiem od towarów i usług, a kwota podatku należnego w poszczególnych okresach rozliczeniowych 2008r. uległa podwyższeniu: w kwietniu o kwotę 30 025, 96 zł, w maju o kwotę 4 99,20 zł, w czerwcu o kwotę 9 611,22 zł, w lipcu o kwotę 10 956 zł, w sierpniu o kwotę 20 999,00 zł, a w listopadzie o kwotę 26 768,59 zł.

Zaległości podatkowe powstałe na skutek wydania powyższej decyzji kończącej postępowanie kontrolne nie zostały uregulowane w żadnej części.

W dniu 05 grudnia 2012r. wydano decyzję o znaku PP-III/4406-10/12-EO na mocy której J. D. (1) pociągnięto do odpowiedzialności za zobowiązania spółki (...) z tytułu podatku od towarów i usług za miesiące: maj 2007r. w kwocie 6 770,00 zł, czerwiec 2007r. w kwocie 5 432,00 zł, sierpień 2007r. w kwocie 32 641,00 zł, wrzesień 2007 r. w kwocie 52 282,00 zł, a nadto za zwłokę od wyżej wymienionych należności oraz koszty postępowania egzekucyjnego.

(dowód: informacja od Naczelnika US w O. k. 39, informacja NIP-2 k. 44-45, deklaracje VAT-7 wraz z korektami k. 46-113, dokumenty w aktach UKS2891/W1PT/42/554/09 k. 654-640, 57-60, informacja z US w O. k. 470-471)

J. D. (1) dotychczas był karany dwukrotnie.

(dowód: informacja z KRK k. 451-452, odpisy wyroków k. 192-193, 195)

Przesłuchany w postępowaniu przygotowawczym J. D. (1) nie przyznał się do popełnienia zarzuconego mu czynu i wyjaśnił, że udziały w spółce (...) sprzedał 09 października 2007r., zaś dzień wcześniej przestał być jej prezesem i nie kierował sprawami gospodarczymi spółki po dokonaniu sprzedaży udziałów. Sprecyzował, że udziały te nabył S. L.. Nadto wskazał, iż rachunkowość spółki prowadziło biuro (...). Podkreślał również, że po okazaniu mu przez obrońcę części dokumentów w tym deklaracji VAT – 7 może stwierdzić, z całą pewnością, iż to nie on je podpisał. **(436v.)**

Przesłuchany ponownie w postępowaniu przygotowawczym J. D. (1) podtrzymał w całości poprzednie wyjaśnienia oraz zaprzeczył aby świadomie złożył deklaracje VAT-7 zawierające nieprawdziwe dane. Poza okolicznościami które wskazał w poprzednich wyjaśnieniach, mężczyzna podał, że do osoby prowadzącej rachunkowość miał pełne zaufanie, nie upoważniał jej jednak do składania za niego podpisów. Dalej podniósł, iż deklaracja Vat-7 za maj 2007r. nie została przez niego podpisana, podpisał natomiast jej korektę, jednak nie pamięta z czego wynikała konieczność jej złożenia. Następnie wyjaśnił, że podpisał deklarację VAT-7 i jej korektę za czerwiec 2007r., nie podpisał natomiast deklaracji VAT – 7 za sierpień i wrzesień 2007r., podpisał korektę deklaracji za wrzesień 2007r., nie podpisał deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2007r., zwłaszcza, że nie był już prezesem zarządu spółki i jej udziałowcem. Odnośnie deklaracji Vat 7 spółki (...) w 2008r. podniósł, że nie pamięta czy je podpisywał, jednak uważa, że ten okres działalności spółki w ogóle go nie dotyczy i powinien do tego odnieść się jej właściciel i prezes zarządu. Odnosząc się do upoważnienia udzielonego E. S. mężczyzna podał, że podpisał je i zawarł w niej stwierdzenie „mojej firmy” z uwagi na to, że w tym czasie odbywała się kontrola Urzędu Skarbowego i dotyczyła okresu w której był właścicielem i prezesem spółki. Upoważnienie to dotyczyło upoważnienia do składania korekt, ale nie upoważniało do podpisywania się jego nazwiskiem. Dodał nadto, że podpisywał korekty deklaracji VAT-7 spółki (...), gdy nie był już jej prezesem, gdyż były to korekty dotyczące okresów w których funkcje tą pełnił. Nie wykluczył iż było tak dlatego, że zasugerowała mu to E. S.. Nadto podał, że nie pamięta czy księgowa kontaktowała się z nim w sprawie podpisywania deklaracji Vat-7 w terminach ich złożenia, gdy nie miał możliwości ich podpisania. Odnośnie faktur VAT nr (...) podał on, że dokumentując one faktyczne zdarzenia gospodarcze, nie są fikcyjne i prawidłowo zostały ujęte w deklaracjach podatkowych, a nadto, że przekazał je księgowej w celu ujęcia w rozliczeniach podatkowych spółki. Podniósł, że firma (...) wykonała usługę przewozu soli, a transport ten wskazany w fakturze był partią próbną głównego kontraktu, dostarczoną do odbiorcy. Wskazał, że kontrakt główny dotyczył całopociągowych dostaw soli spożywczej i drogowej, a odbiorcą miała być polska firma i niemiecka ujęte w kontraktach, które zostały zatrzymane przez organy ścigania w 2008r. Dalej wyjaśniał, że faktura VAT (...) została również prawidłowo zaksięgowana, ponieważ usługa marketingowa została wykonana, a w wyniku analizy rynku doszło do zawarcia kontraktów na dostawy soli, której próbna parta została przewieziona do odbiorcy na podstawie tej faktury. Precyzował, że operat potwierdzający wykonanie usługi marketingowej był w posiadaniu spółki (...) i został zabezpieczony dla potrzeb jakiegoś postępowania prowadzonego przez Policję lub UKS w O.. Wyjaśnił, iż nie pamięta czy miała miejsce sprzedaż tej soli, ale jest pewien iż w firmie (...) znajduje się pełna dokumentacja potwierdzająca ten transport i wniósł o zwrócenie się do tej firmy. Dalej wyjaśniał, że transakcja zakupu soli nie została sfinalizowana, ponieważ zima była łagodna, a w kontrakcie z odbiorcami tej soli była klauzula, że będą odbierać sól tylko przy temperaturach ujemnych. Sól według twierdzeń mężczyzny znajdowała się w składzie celnym, a płatność za nią miała nastąpić w momencie odbioru. Odnośnie faktur wystawianych przez PHU (...) podkreślił, iż czynności wskazane w tych fakturach miały miejsce, firma ta była polecona przez firmę współpracującą z J.. Dodał, że PHU (...) była firmą remontowo-budowlaną i miała niezbędny sprzęt i ludzi do wykonywania usług określonych w fakturach. Wskazał, iż spółka (...) miała możliwość uzyskania zleceń na wykonanie prac remontowo-budowlanych na stacjach benzynowych, ale nie miała natomiast ludzi i sprzętu i wynajęła podwykonawcę – PHU (...). Dodał nadto, że w miejscu wykonywania prac kontaktował się z przedstawicielami tej firmy, nie był jednak

nigdy w jej siedzibie i nie pamięta aby spotkał bądź rozmawiał z M. K.. Wyjaśniał, że nie sprawdzał czy firma ta jest zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług i składa deklaracje VAT-7, ale wszystkie prace wymienione w fakturach były wykonane i firma (...)i (...)po ich odebraniu zapłaciła zleceniodawcy (...) albo Serwis spółka z o.o. z B. lub W.. Wyjaśnił, iż (...) opłaciła należności dla spółki (...) przelewami bankowymi. Wyjaśnił dalej, że spółka (...) posiadała dokumentację dotyczącą tych prac, ale została ona zabezpieczona przez Policję. Wniósł on o dołączenie tej dokumentacji. **(k. 501v.-502v.)**

W toku postępowania jurysdykcyjnego J. D. (1) nie przyznał się do zarzuczonego mu czynu i wyjaśnił, że zarzut obejmuje okres marzec 2007r. do grudzień 2008r. a on udziałowcem, prezesem i odpowiedzialnym za spółkę był do października 2007r. Dalej wskazał, że w okresie 2007r. urząd skarbowy zarzucił spółce w decyzji, iż ujęli w księgowości fakturę vat za transport soli, gdzie nie mieli powiązań gospodarczych oraz fakturę (...)r. z firmy (...) -investment na usługi marketingowe nie mniej jednak posiadał on umowę na dostawę soli do Niemiec. Dalej wyjaśnił, że następstwem podpisania tej umowy było rozpoznanie rynku soli przez firmę (...) -investment, po rozpoznaniu rynku została podpisana umowa i został dostarczony towar, partia próbna towaru, która została przetransportowana do bazy z B., a importerem soli była firma (...) z B.. Precyzował, że cała ilość soli pierwszej partii dojechała do M. na przejście graniczne, ale nie została odebrana przez firmę (...), albowiem zima była dodatnia na plus 15 stopni. Wskazywał, że jest potwierdzenie, że sól była złożona w M., a zeznania świadka szefa spółki (...) sp. z o. o. udokumentują, że ta sól została złożona w B.. Podkreślał również, że badania wykonane przez (...) były pozytywne, tylko cała sytuacja pogodowa spowodowała to, że dalszych czynności z (...)nie było. Wyjaśniał on również, że spółka była dochodowa, nabywca który zakupił tą spółkę w następnym roku otrzymał kredyt z banku, leasingi na samochody, więc ta spółka nie mogła być upadła ani nie dochodowa, bo nikt nie udzieliłby im kredytu. Podał również, że masterauto to samochód osobowy B. który został zakupiony w Niemczech, został również sprzedany, a wszystkie dokumenty z zakupu i sprzedaży znajdowały się w księgowości do której on nie ma wglądu, bo zostały zatrzymane przez policję do postępowania, które zostało umorzone. Wyjaśniał, że dokumenty od auta musiały znajdować się w księgowości, bo inaczej kupujący nie mógł by tego auta zarejestrować, a Urząd Miasta w W. zarejestrował samochód. Dalej wskazywał, że były wystawiane faktury pro forma, aby (...)zapłacił za towar, który jechał do nich z Litwy, system komputerowy był taki, że nie można było wrócić do faktury pro forma i na podstawie tej faktury wystawiono fakturę VAT, która nie była spójna z fakturą pro forma. Wyjaśnił również, że w bilansie wystawienia faktury pro forma i VAT bilansuje się, tyle towaru co zostało zakupione tyle zostało sprzedane, gdyby nie dostarczyli jakiegokolwiek towaru to (...) miała by do nich pretensje. Wskazywał, że ta sama sytuacja jest z W. odnośnie samochodu, aby ktoś mógł zarejestrować samochód muszą być wszystkie dokumenty, w innym przypadku Urząd Skarbowy nie wydałby zgody na zarejestrowanie auta za granicę. Jego zdaniem była podwójna kontrola tych dokumentów, których urzędnicy twierdzą że nie ma. Odnośnie Spółki (...) wyjaśnił, iż była ona podwykonawcą robót na stacjach benzynowych (...) i (...) miała podpisaną umowę z głównym wykonawcą czyli (...), który z kolei miał podpisane umowy z (...) i (...) na remonty na tych stacjach, na wszystkie naprawy techniczne. Dodał, że firma (...) posiadała sprzęt, ludzi z wiedzy jaką miał na tamten czas, była w pełni funkcjonującą firmą, czego efektem było wykonanie prac na tych stacjach. Dalej wskazywał, iż do tego żeby zostały wykonane prace dostali kosztorysy od(...), te kosztorysy były przedstawiane dla właściciela (...) który akceptował kosztorysy do wykonania prac, a jedyny warunek jaki był z firmy (...) to taki aby wszystkie rozliczenia szły gotówkowo. Podkreślił on, że wykonanie prac było dokumentowane protokołami odbioru, fotograficzne było udokumentowanie, jak również akceptacja przez firmę (...) i (...), ale firma (...) nie miała bezpośredniego kontaktu z (...) (...) ani inną kompanią paliwową. Dalej wskazał, że (...)otrzymywała fakturę i za tą część było rozliczane, dlatego według niego wykonano wszystkie czynności na które wystawiono faktury. Następnie wskazał on, iż firma (...) rozliczała spółkę do celów podatkowych, a w tamtym okresie on dostarczał jej dokumenty. Dalej wskazywał on, że odnośnie firmy (...), która miała wystawiać faktury za usługi dla (...) i(...) to w czasie przed podpisaniem umowy przedstawiła dokumenty własne o prowadzeniu działalności, została zawarta umowa, wszystkie rzeczy jakie był w stanie sprawdzić to były sprawdzone. Odnośnie upoważnienia z k. 40, podał tożsame wyjaśnienia co wcześniej precyzując jedynie, że te upoważnienie dotyczyło późniejszego okresu gdy spółkę nabył ktoś inny. Wskazał, że w grudniu 2007r. nie mógł z tego tytułu, że nie był upoważniony i nie miał pełnomocnictwa do wystawienia takiego upoważnienia. Ponownie podkreślił, że napisał „mojej firmy” dlatego, że okres kontroli był za czas kiedy on był prezesem. Następnie wyjaśnił, że w deklaracjach w 2007r. jest wyszczególniony za okres kiedy był prezesem i podpisywał te dokumenty. Dalej

argumentował, że nie składał deklaracji za 2008 rok, E. S. (1) podpisywała je i występowała jako osoba upoważniona. Wyjaśnił on też, że do dnia 09/10/2007r. był prezesem, zbył udziały w dniu 09/10/2007r., od tego dnia zaprzestał pełnienia funkcji prezesa, bo został powołany L., dokumenty w sądzie zostały zarejestrowane w dniu 08/12, a od sprzedaży zajmował się tym L.. Podał również, że nie może odpowiadać za okres 2008r., gdyż z jego wiedzy nowa spółka nie upoważniała go do składania deklaracji, a jest taki wymóg, że spółka musi kogoś wskazać. **(696v.- 697v.)**

Sąd zważył, co następuje:

W ocenie Sądu materiał zgromadzony w toku niniejszego postępowania nie daje podstaw do przypisania odpowiedzialności karno-skarbowej oskarżonemu za czyn zarzucony mu aktem oskarżenia.

Wyjaśnienia oskarżonego w znacznej części zasługiwały na podzielenie, a to z tego powodu, iż znalazły one odzwierciedlenie w pozostałym materiale dowodowym, w tym także dokumentach i zeznaniach świadków ujawnionych dopiero na etapie postępowania sądowego. Dowody te potwierdziły przykładowo, iż spółka (...) wykonywała pracę na stacjach benzynowych czy też zawarła kontrakt na dostawę soli. Materiał dowodowy w sposób jasny wskazuje, że J. D. (1) osobiście nie zajmował się sporządzaniem deklaracji VAT-7, ani też (...) spółki (...), a czynności te wykonywane były przez wyspecjalizowany podmiot gospodarczy. Potwierdzenie znalazły podawane przez oskarżonego okoliczności, że część deklaracji VAT-7 została podpisana imieniem i nazwiskiem oskarżonego przez E. S..

Sąd nie podzielił natomiast tej części wyjaśnień oskarżonego, w których wskazywał on, że faktury VAT za wykonanie usługi marketingowej oraz transport soli prawidłowo zostały zaksięgowane i stanowiły podstawę do obniżenia podatku należnego względem podatku naliczonego. Nie mniej jednak o czym będzie mowa poniżej Sąd wyciągnął z powyższych okoliczności odmienne wnioski od tych które wysnuł oskarżyciel publiczny. Ponadto wskazać należy, że część okoliczności podawanych w wyjaśnieniach przez oskarżonego nie znalazła co prawda potwierdzenia w zgromadzonym materiale dowodowym, nie mniej jednak okoliczności do nich przeciwnie nie zostały udowodnione w toku postępowania karnego, stąd też wątpliwości w tym zakresie rozstrzygnięto na korzyść oskarżonego, co szczegółowo zostanie wskazane poniżej.

W ocenie Sądu poza wyjaśnieniami oskarżonego, zasadniczą okolicznością dla przypisania ewentualnego sprawstwa oskarżonemu miała ocena zeznań E. S. (1). I tak wskazać należy, że zeznania kobiety jedynie częściowo można uznać za wiarygodne, a mianowicie w części w jakiej są one zgodne z wyjaśnieniami J. D. oraz w zakresie w jakim kobieta przyznała się do nieprawidłowości prowadzonej księgowości (...) sp. z o.o. , a także w jakim podawała, że nie prowadziła rejestru otrzymanych od klientów biura dokumentów. Na podzielenie zasługiwały także te twierdzenia kobiety w których wskazywała ona, że nikt jej nie polecał, aby jakiś konkretny sposób odliczyć podatek (k. 6v.). Ten zakres relacji wymienionej jest jasny , spójny i konsekwentny. Pozostaje on w korelacji z wyjaśnieniami oskarżonego w tym zakresie.

W pozostałym zakresie zdaniem Sądu zeznania kobiety są bądź niewiarygodne, bądź niewystarczające dla ustalenia, że czynności sprawczej z art. 56 kks dopuścił się J. D. (1). Na taką ocenę zeznań świadka wpływa po pierwsze fakt, że zeznania kobiety w trakcie całego postępowania karnego znacząco ewoluowały. Kobieta od początku ukrywała pewne okoliczności, które przyznawała dopiero na późniejszych etapach postępowania – w tym po zaprzeczeniu autentyczności podpisów przez oskarżonego. Nadto niektóre jej zeznania są wewnętrznie sprzeczne, jak choćby te z dnia 12 maja 2014r. w których kobieta początkowo wskazuje, że to J. D. (1) powiedział jej żeby podpisała deklaracje, aby zaraz w następnym zdaniu stwierdzić, iż nie pamięta czy oskarżony powiedział jej żeby podpisała deklaracje jego imieniem i nazwiskiem. Brak wiarygodności części zeznań kobiety wynika także z faktu, że wymieniona miała interes w ukrywaniu pewnych faktów. Dotyczy to choćby kwestii podrobienia podpisów J. D. (1) na niektórych z deklaracji VAT-7 oraz podawaniu okoliczności w jakich to nastąpiło. Kobieta nie potrafiła również w logiczny i racjonalny sposób wytłumaczyć części podejmowanych przez siebie działań, które nie były zgodne z odpowiednimi przepisami prawa regulującymi prowadzenie rachunkowości oraz sporządzanie deklaracji podatkowych. To wszystko sprawiło, że w ocenie Sądu jej zeznania, które nie zostały potwierdzone innymi dowodami, nie mogły stanowić podstawy ustaleń faktycznych w niniejszej sprawie.

W tym miejscu podkreślić jeszcze należy, że E. S. jest osobą chorą i to od wielu lat. Sąd stykając się bezpośrednio ze świadkiem, miał z tego powodu znaczące problemy związane z uzyskaniem konkretnych i stanowczych zeznań - zwłaszcza na istotne w sprawie kwestie. Wymieniona nie potrafiła bowiem wyjaśnić faktu, czy mylnego zaliczenia części faktur, czy też dokonywania tych czynności po terminie, co niestety podważa profesjonalizm jej działań.

Za prawdziwe uznać należało również zeznania S. L., którego zeznania sprowadzały się zasadniczo do stwierdzenia, iż mimo iż nabył on spółkę od J. D. (1) i przynajmniej oficjalnie pełnił on funkcję Prezesa jej zarządu, to jednak w ogóle nie zajmował się prowadzeniem jej spraw, ani reprezentacją, poza czynnością udzielenia pełnomocnictwa J. D. (1). Zeznania te znajdują odzwierciedlenie w zeznaniach pozostałych świadków, którzy wskazywali jednoznacznie, iż wszystkich czynności dotyczących spółki dokonywał J. D. (1). Brak było zatem podstaw do kwestionowania zeznań wymienionego mężczyzny.

Sąd dał wiarę zeznaniom B. K. (1) albowiem nie były one sprzeczne z pozostałym materiałem dowodowym, a nadto znalazły one potwierdzenie w tym zakresie w wiarygodnych częściowo zeznaniach E. S. (1). Zeznania kobiety potwierdzają, że nie tylko J. D. (1), ale również wymieniona świadek nosiła dokumenty spółki (...) do biura (...). Jej zeznania wskazują ponadto, że w biurze (...) nie prowadzono ewidencji otrzymywanych dokumentów, a nadto, że zdarzało się jej przekazać dokumenty innym osobom oprócz E. S. (1). Zeznania wymienionej kobiety były spójne, jasne i logiczne i brak było podstaw do kwestionowania wiarygodności jej zeznań. Powyższe zeznania wykazały, iż w firmie (...) nie były wdrożone żadne procedury, które dokumentowałyby tak rodzaj, czy ilość otrzymywanych od poszczególnych klientów dokumentów. Eliminowało to możliwość ewentualnego stwierdzenia zagubienia, czy niezaliczenia dokumentu.

Za prawdziwe Sąd uznał również zeznania M. A. (2) podkreślić jednak należy, że mężczyzna nie posiadał informacji o transakcjach które stanowiły podstawę zarzutu a/o, wymieniony potwierdził natomiast, że w okresie w jakim był on zatrudniony w (...) sp. z o.o. jej prowadzeniem zajmował się J. D. (1) oraz jego syn. Wskazał również, że firma korzystała z usług księgowej. W tym zakresie jego zeznania są zgodne zarówno z wyjaśnieniami oskarżonego, jak i zeznaniami innych świadków, wobec czego brak było podstaw, aby jego zeznaniom odmówić wiary.

Jako w pełni wiarygodne należało ocenić zeznania świadka Z. S.. Mężczyzna z ramienia Urzędu Kontroli Skarbowej w O. przeprowadzał kontrolę spółki (...), której ustalenia spowodowały wszczęcie postępowania w sprawie niniejszej. Jego zeznania znajdują potwierdzenie zarówno w dokumentacji zgromadzonej w toku postępowania jak również w ostatecznej decyzji kończącej postępowanie kontrolne.

Walor wiarygodności należało również nadać zeznaniom świadka A. G.. Jego zeznania odnośnie współpracy jego spółki ze spółką (...) odnośnie zakupu i sprzedaży soli znajdują bowiem odzwierciedlenie nie tylko w wyjaśnieniach oskarżonego, ale również w przedstawionych przez oskarżonego dokumentach w postaci umowy sprzedaży soli i aneksów do niej a także zabezpieczenia tej umowy. Świadek podał tożsame okoliczności do tych podanych przez oskarżonego odnośnie tego dlaczego ostatecznie nie sfinalizowano sprzedaży soli do Niemiec.

Przechodząc do zeznań świadka M. W. (1) to w zdaniem Sąd należało dać im wiarę w tym zakresie w jakim dotyczyły one zdarzenia gospodarczego objętego aktem oskarżenia. Świadek bowiem potwierdził w jakich okolicznościach nabył od spółki (...) samochód marki B. (...) oraz to, iż otrzymał on stosowną fakturę Vat. Okoliczności te znajdują również odzwierciedlenie w dowodach dokumentarnych, a nadto w wyjaśnieniach J. D. (1). W tym zatem zakresie stan faktyczny odnośnie tego, iż doszło do takiej transakcji handlowej pozostawał jasny i bezsporny. Podkreślić jednak należy, że część zeznań świadka, zwłaszcza tych składanych już w postępowaniu jurysdykcyjnym dotyczyła zdarzeń nie będących przedmiotem aktu oskarżenia i dlatego też pozostawała nie istotna dla celów postępowania karnego.

Zeznania W. Z. nie przyczyniły się do ustalenia stanu faktycznego albowiem wymieniony nie dysponował wiedzą na temat działalności spółki przed jej zakupem.

Sąd dał wiarę dokumentom zgromadzonym w toku postępowania zarówno karno –skarbowego, jak i tych zgromadzonych w aktach postępowania kontrolnego prowadzonego w spółce (...) przez Urząd Kontroli Skarbowej, które to zostały zawnioskowane aktem oskarżenia, jak również postanowienia o umorzeniu postępowania wobec E. S. znajdującego się w aktach sprawy 1 Ds. 1011/14. Wiarygodne były również dokumenty przedłożone przez oskarżonego już w toku postępowania sądowego. Dowody te z racji swojego charakteru mają w większości charakter obiektywny. Nie mniej zaznaczenia wymaga, iż Sąd dokonał odmiennej oceny ich wymowy w stosunku do przyjętej przez oskarżyciela publicznego, uwzględniając przy tym całokształt materiału dowodowego w tym zeznania świadków i wyjaśnienia oskarżonego. W tym miejscu bowiem wskazać należy, że Sąd co do zasady podziela ocenę prawną Urzędu Kontroli Skarbowej co do nieprawidłowości w składanych przez Spółkę deklaracjach VAT-7 oraz obliczaniu i odprowadzaniu podatku od towarów i usług, niemniej jednak samo wystąpienie tych nieprawidłowości, co jak wskazano Sąd uznał za udowodnione nie świadczy jeszcze o tym, że oskarżonemu można przypisać odpowiedzialność na gruncie przepisów kodeksu karnego skarbowego. Podkreślić bowiem należy iż sama, nawet prawomocna decyzja podatkowa, ma tylko walor finansowy dla oskarżonego. Aby znalazła bowiem przełożenie na jego ewentualną odpowiedzialność karną musi zostać przypisana oskarżonemu wina w stwierdzonym decyzją zachowaniu.

Przedmiotem ochrony art. 56 § 1 kks jest w pierwszej kolejności formalnoprawny porządek podatkowy, którego naruszenie wywołuje skutek w postaci narażenia finansowych interesów Skarbu Państwa bądź jednostek samorządu terytorialnego. Równoległym przedmiotem ochrony będzie również wiarygodność dokumentów w postaci deklaracji lub oświadczeń, czyli szeroko rozumiany interes wymiaru sprawiedliwości. Przepis art. 56 § 1 kks określa zachowanie karalne jako narażenie na uszczuplenie podatku poprzez podanie nieprawdy w deklaracji lub oświadczeniu, zatajenie prawdy w deklaracji lub oświadczeniu albo jako niedopełnienie obowiązku zawiadomienia o zmianie danych objętych deklaracją lub oświadczeniem i narażenie w ten sposób podatku na uszczuplenie. Podkreślić jednak należy, że dla przypisania odpowiedzialności z art. 56 § 1 kks nie jest wystarczające samo złożenie deklaracji czy oświadczenia, którym zarzuca się przymiot nierzetelności, gdyż konieczne jest od strony podmiotowej również wykazanie umyślności w działaniu sprawcy (art. 4 § 1 kks) mogącej wystąpić w obydwu postaciach zamiaru.

W niniejszej sprawie zasadnicze znaczenie dla przypisania odpowiedzialności karno –skarbowej oskarżonemu miało właśnie rozstrzygnięcie czy J. D. (1) można przypisać umyślność chociażby z zamiarem ewentualnym co do czynności sprawczych opisanych w zarzucie aktu oskarżenia. Bez karnoprawnego elementu winy, samo niezastosowanie się do zakazów lub nakazów ustawowych w zakresie obowiązków podatkowych może stanowić bowiem co najwyżej o możliwości pociągnięcia do odpowiedzialności finansowej, na przykład poprzez naliczenie odsetek od nieuiszczonego podatku, czy też zwiększenie wymiaru podatku, natomiast nie rodzi odpowiedzialności w sferze prawa karnego skarbowego. Jak zaś stanowi art. 4 § 2 kks czyn zabroniony popełniony jest umyślnie, jeżeli sprawca ma zamiar jego popełnienia, to jest chce go popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi.

W ocenie Sądu J. D. (1) na podstawie całokształtu materiału dowodowego nie sposób przypisać umyślności choćby w zamiarze ewentualnym. Dla takiego stwierdzenia konieczne bowiem byłoby, aby oskarżony zdawał sobie sprawę z tego, że istnieje duże prawdopodobieństwo popełnienia przez niego, bądź osobę zajmującą się księgowością jego spółki błędów przy dokonywaniu rozliczeń podatkowych i fakt ten akceptować. Tym samym godzić się z góry z takim stanem rzeczy. Wskazać jednak należy, że w sprawie istnieją okoliczności, które na takie stwierdzenie nie pozwalają.

Po pierwsze wskazać należy, że J. D. (1) powierzył sporządzanie deklaracji podatkowych spółki (...) profesjonalnemu i wyspecjalizowanemu podmiotowi. W tym zatem zakresie oskarżony dołożył wymaganej staranności, aby księgowość była prowadzona w taki sposób, aby zobowiązania podatkowe spółki oraz jej dokumenty finansowe były w sposób prawidłowy ewidencjonowane, księgowane, a podatki obliczane i odprowadzane zgodnie z obowiązującymi przepisami. I tak jak już wskazano powyżej Sąd podziela ocenę oskarżyciela publicznego, co do zaistnienia nieprawidłowości w rozliczaniu podatku od towarów i usług i w składanych w imieniu spółki deklaracji podatkowych VAT-7. Nie mniej jednak podkreślić należy, że z uwagi na ustalony stan faktyczny istnieją poważne wątpliwości co do tego, że było to działanie umyślne ze strony oskarżonego. Wskazać bowiem należy, że w sprawie nie sposób rozstrzygnąć wątpliwości co do tego czy oskarżony rzeczywiście nie przekazywał brakujących a wymaganych do

prawkłowego rozliczenia podatku VAT dokumentów E. S. (1). Przeprowadzone w sprawie dowody – o których mowa powyżej nie pozwalają wykluczyć wersji, iż może dokumenty te przekazał, a nie zostały one ujęte w deklaracjach podatkowych z uwagi na działania samej księgowej, lub innych osób wykonujących faktyczne czynności w jej biurze. I tak w swoich wyjaśnieniach J. D. (1) konsekwentnie wskazywał, że przekazywał wszystkie niezbędne dokumenty księgowej bądź osobiście bądź za pomocą B. K. (1). Z drugiej zaś strony E. S. (1) zeznała, że nie prowadziła żadnej ewidencji przekazywanych jej dokumentów, a nadto zarówno z jej zeznań, jak i zeznań B. K. jak również wyjaśnień oskarżonego wynika, iż dokumenty te były przekazywane nie tylko osobiście samej E. S. (1), ale również innym osobom pracującym w biurze (...). Podkreślić również należy, że z zeznań właścicielki biura rachunkowego wynika, że w okresie objętym zarzutem była już chora i często przebywała na zwolnieniach. Już z tego tylko powodu nie sposób wykluczyć, że dokumenty zostały przekazane, a pomimo tego nie ujęto ich w deklaracjach Vat – 7, jak było to w przypadku faktury sprzedaży samochodu na rzecz M. W. (1) z uwagi choćby na ich zaginięcie albo przeoczenie w biurze rachunkowym.

W ocenie Sądu trudno bowiem przypuszczać, że J. D. (1) wystawił fakturę VAT i przekazał wszystkie dokumenty kupującemu i celowo ukrył przed księgową wystawioną fakturę, skoro wiedział i musiał się liczyć z faktem, iż auto będzie rejestrowane i fakt ten zostanie ujawniony. Podobnie rzecz się ma co do sprzedaży dokonanej na rzecz (...) sp. z o.o., (...) Sp. z o.o. i (...) S.C. Wskazać należy, że część faktur wystawionych na (...) Sp. z o.o. została zarachowana, co świadczy o tym, że faktury te zostały przekazane do biura rachunkowego. Powyższe daje podstawę do wysnucia wniosku, że brak jest powodów dla których J. D. (1) miał przekazać jedynie część faktur, część zaś ukryć. Za powyższym przemawiają natomiast już chociażby stwierdzone w pierwszym jej przesłuchaniu omyłkowe zaliczenia po terminie części dokumentów czy też na rzecz innych podmiotów, co w profesjonalnym biurze nie powinno mieć miejsca.

Materiał dowodowy nie daje zatem podstaw do poczynienia pewnego ustalenia, że J. D. (1) nie przekazał księgowej faktur VAT sprzedaży dokonanych na rzecz wskazanych podmiotów gospodarczych, a tym samym choćby z zamiarem ewentualnym podał nieprawdę w deklaracjach podatkowych i nie wykazał podatku należnego z tytułu sprzedaży na rzecz (...) s.c., (...) sp. z o.o., (...) spółka z o.o. i (...)

Wreszcie podkreślić należy, że część deklaracji VAT-7 dotyczących zarzutu nie została podpisana przez samego oskarżonego, a przez E. S. (1), która podrobiła na nich podpis J. D. (1). Mowa tu o deklaracjach VAT-7 dla podatku od towarów i usług za miesiące maj, sierpień i wrzesień 2007r. Jak już wskazano powyżej zeznania E. S. nie są w pełni wiarygodne, a niewątpliwym jest również i to, że przedmiotowe jej zachowanie objęte było postępowaniem przygotowawczym które następnie umorzono. To fakt ten jest nader istotny z punktu wiarygodności zeznań kobiety. Podkreślić należy, że fakt iż to J. D. (1) nakazał jej podpisać te deklaracje wynika tylko i wyłącznie z zeznań samej kobiety, która niewątpliwie miała interes w takim przedstawieniu sytuacji. Powyższe wpływało już chociażby na ocenę stopnia społecznej szkodliwości popełnionych przez nią przestępstw, a w konsekwencji doprowadziło do uznania, że jej czyny stanowią wypadki mniejszej wagi. Przyjęcie takiego wypadku mniejszej wagi z kolei pozwoliło na umorzenie postępowania karnego wobec niej, a to z uwagi na przedawnienie ich karalności.

J. D. (1) natomiast zaprzeczył, aby to z jego inicjatywy nastąpiło złożenie podpisów przez E. S.. Wskazać również należy, że sama E. S. przyznała, że część błędów w deklaracjach oraz prowadzonej księgowości wynika z jej pomyłek, przeoczeń i błędów. Tym samym nie może zostać wykluczone, że wymieniona mogła również popełnić jeszcze inne błędy, które nie koniecznie były spowodowane niedostarczeniem dokumentów przez oskarżonego, a które następnie stanowiły podstawę sformułowania zarzutu wobec J. D. (1). Przykładowo kobieta zamiast sporządzić korektę deklaracji VAT za lipiec 2007r. sprzedaż która winna być ujęta w tej deklaracji ujęła dopiero w deklaracji za sierpień 2007r. (k.5) i choć akurat nieprawidłowość w tej deklaracji dotycząca tejże transakcji nie była podstawą zarzutu to daje ona obraz nierzetelności E. S.. W dalszej kolejności nie można również pominąć i tego, że kobieta w swoich zeznaniach wskazała, że deklaracje sporządzała za pomocą programu komputerowego i nie weryfikowała prawidłowości jego obliczeń, co także musi wpływać że istnieją zasadnicze wątpliwości co do sprawstwa oskarżonego. Zwrócić trzeba również uwagę na to, że w materiałach dowodowych brak jest jakichkolwiek dowodów na to, że w okresie wcześniejszym tj. przed wszczęciem postępowania kontrolnego wobec spółki (...) miał jakiegokolwiek sygnały świadczące o błędach E. S. sygnalizowane przez organy administracji podatkowej, które powodowałyby to, że mógłby on i powinien się liczyć z tym, że deklaracje VAT-7 sporządzane przez biuro rachunkowe są niezgodne z przepisami ustawy o podatku

od towarów i usług. Kobieta zaś sama przyznała, iż oskarżony nie żądał od niej nieprawidłowości w rozliczaniu dostarczanych dokumentów.

W kontekście przesłanek odpowiedzialności karnej z art. 56 kks istotnym jest wskazanie, że czynność złożenia nie jest na gruncie tego przepisu pojmowana jako wyłącznie fizyczne przekazanie deklaracji uprawnionemu organowi, aczkolwiek stanowi ono jego końcowy akt. Chodzi natomiast o czynności, które sprowadzały się do sporządzania deklaracji, nadania jej ostatecznej treści, wykazującej, jaki podatek zostaje zadeklarowany do zapłaty za wymieniony miesiąc, ewentualnie w jakiej kwocie powinien być zwrócony. Ustalenia w tym zakresie są takie, że na podstawie umowy czynności te samodzielnie wykonywało biuro (...), złożenie podpisu przez prezesa zarządu spółki (...) sp. z o.o. jako reprezentanta spółki było już tylko dopełnieniem warunku formalnego złożenia deklaracji. W sprawie brak jest natomiast dowodów, że reprezentant spółki weryfikował treści deklaracji, w części wskazującej kwotę podatku do zapłacenia za dany miesiąc czy też sprawdzał czy wszystkie przekazane przez niego faktury VAT zostały zaewidencjonowane. Wszak jak już wskazano powyżej zawierając umowę z profesjonalnym pomiomem powierzył mu księgowanie faktur i sporządzanie ostatecznej treści deklaracji podatkowych. Gdyby J. D. (1) miał sprawdzać prawidłowość wyliczonej w deklaracji kwoty podatku oraz ewidencje faktur VAT musiałby praktycznie powtórzyć całą pracę księgową, co podważałoby sens zawarcia umowy na prowadzenie spraw księgowych z biurem rachunkowym. W ocenie Sądu nie ulega więc wątpliwości, że E. S. zajmowała się sprawami (...) Sp. z o.o. w takim sensie w jakim jest mowa w art. 9 § 3 kks. W ramach wykonywania obowiązków określonych umową wyliczała definitywnie za podatnika, jaką kwotę podatku VAT za dany miesiąc należy zapłacić, ewentualnie jaką nadwyżkę zaliczyć na poczet przyszłych należności podatkowych (tzw. samoobliczenie). Czynności te przy tym mieściły się w ramach jej samodzielności jako odrębnego i wyspecjalizowanego podmiotu.

Z tego głównie powodu w ocenie Sądu J. D. (1) należało uniewinnić od popełnienia zarzuconego mu przestępstwa skarbowego. Dodać należy, że to na wyżej wymienionej kobiecie spoczywał obowiązek prawidłowego prowadzenia rejestrów faktur VAT i sporządzania deklaracji podatkowych. Umowa taka jest umową starannego działania, a jako od podmiotu zajmującego się zawodowo sprawami rachunkowymi J. D. (1) mógł od podmiotu tego oczekiwać należytej staranności wynikającej z tegoż faktu. Dlatego też w ocenie Sądu wobec J. D. (1) nie można wyciągać negatywnych konsekwencji z tego, że nie sprawdził on przykładowo czy PHU (...) figuruje w ewidencji podatników podatku od towarów i usług, bowiem czynność tej winna dokonać E. S. tak aby należycie wywiązać się w sposób prawidłowy z zaciągniętego wobec J. D. (1) zobowiązania do prowadzenia w sposób prawidłowy księgowości spółki (...) oraz sporządzania prawidłowych pod względem formalnym i merytorycznym deklaracji VAT-7. Odmienne sytuacja ta przedstawiałaby się w przypadku gdyby J. D. (1) osobiście zajmowałby się rozliczaniem spółki (...) z podatku od towarów i usług.

W kontekście tego fragmentu zarzutu wskazać należy, iż z pism znajdujących się w aktach postępowania wbrew twierdzeniom oskarżyciela nie wynika w sposób pewny, że faktury VAT dokumentują zdarzenia gospodarcze, które nie miały miejsca. I tak w piśmie z (...) sp. z o.o. z siedzibą w O. wskazano jedynie, że podmiot ten nie posiada dokumentacji świadczącej o wykonywaniu robót pod wskazanym adresem przez PHU (...) sp. z o.o., co nie jest jednoznaczne z tym, że firmy te faktycznie nie wykonywały robót. Podobnie rzecz się ma z pismem od Dyrektora (...) w B. z którego wynika, iż wykonawcą robót był (...) sp. z o.o. a inwestor nie udzielił zgody na wykonywanie prac przez podwykonawców. Fakt braku zgody inwestora na udział podwykonawców nie wyklucza bowiem, że do wykonywania robót faktycznie mogło dojść. Z kolei (...) sp. z o.o. wskazała w swoim piśmie, iż nie jest w stanie wykluczyć fizycznego wykonania poszczególnych usług na stacjach paliw (...) ul. (...) Ż. oraz W. 24B N. przez PHU (...) Sp. z o.o. Z kolei (...) Spółka z o.o. potwierdziła, że wykonywała prace remontowo – serwisowe na stacjach paliw (...) i (...) w latach 2007-2008 i jednym z jej podwykonawców była (...) Sp. z o.o. z siedzibą w O.. W konsekwencji z uwagi na brak pewnych i jednoznacznych dowodów na to, że (...) sp. z o.o. i PHU (...) nie wykonywały prac na rzecz wskazanych podmiotów, wątpliwości w tym zakresie należało rozstrzygnąć na korzyść oskarżonego zgodnie z zasadą in dubio pro reo, która obowiązuje również na gruncie postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe a to na mocy odesłania z art. 113 § 1 kks.

Tożsamo należy oceniać zaewidencjonowanie faktur VAT nr (...) wystawionej przez (...) oraz duplikatu faktury Nr (...) z dnia 20 lipca 2007r. wystawionej przez (...) Sp. z o.o. To bowiem E. S. winna poinformować oskarżonego, że

przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie pozwalają na ich zaewidencjonowanie, jeżeli nie nastąpiło kupno i sprzedaż towaru z którymi związane było dokonanie czynności przez wyżej wymienione firmy. W tym zakresie jeszcze podkreślenia wymaga, że w toku postępowania jurysdykcyjnego J. D. (1) przedstawił umowy dotyczące sprzedaży soli, co uprawdopodobnia, że wcześniej musiał zakupić sól, choćby jej próbną partię, a tym samym w kontekście wskazanych powyżej okoliczności nie wykazanie jej zakupu w ewidencjach faktur Vat czy remanencie końcowym mogło wynikać jak już wskazano z zaniedbań E. S.. Podkreślić należy, iż księgowa przyznała się że wypytywała o to. Nie wskazała natomiast, aby informowała oskarżonego iż aktualnie brak jest podstaw do ich zaksięgowania. To wymieniona powinna informować podmiot czy jest możliwe rozliczenie, jakie jej przedłożono, i dopiero gdyby wymieniony domagał się takiego zaliczenia przy poinformowaniu o jego nieprawidłowości, możliwe byłoby stawianie mu zarzuty. Nie sposób bowiem wykluczyć przypadkowego przedłożenia faktury innego podmiotu gdzie księgowa również miałaby obowiązek jego wyeliminowania, co niestety nie zawsze miało miejsce. Okoliczności tych nie da się jednoznacznie ustalić, a tym samym ponownie należało zastosować zasadę domniemania niewinności i wątpliwości w tym zakresie rozstrzygnąć na korzyść oskarżonego.

Odnosząc się z kolei do okresu, w którym mężczyzna nie był już formalnie właścicielem udziałów w spółce (...) oraz nie pełnił funkcji jej prezesa to zauważyć należy, że zgodnie z art. 9 § 3 kks za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub **faktycznego wykonywania** zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną. Dlatego też oskarżony wbrew swoim twierdzeniom mógł ponosić odpowiedzialność karno – skarbową za ten okres. Zgodnie bowiem z art. 80a. § 1 ordynacji podatkowej w brzmieniu z daty sprzedaży spółki przez J. D. (1), jeżeli odrębne ustawy nie stanowią inaczej, deklaracja może być podpisana także przez pełnomocnika podatnika, płatnika lub inkasenta. Z kolei § 2 cytowanego przepisu stanowi, iż pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa składa się organowi podatkowemu właściwemu w sprawach podatku, którego dana deklaracja dotyczy. Z kolei § 3 tego przepisu stanowił, iż jeżeli przepisy prawa podatkowego wymagają podpisania deklaracji przez więcej niż jedną osobę, pełnomocnictwo do podpisania tej deklaracji jest skuteczne, jeżeli udzieliły go wszystkie osoby. Powyższe przepisy wprowadziły więc wymaganie posiadania pełnomocnictwa szczególnego do podpisywania deklaracji, a dodatkowo pełnomocnictwo takie dla swojej skuteczności wymaga dodatkowo złożenia stosownej informacji do właściwego organu podatkowego. J. D. (1) dysponował natomiast jedynie pełnomocnictwem ogólnym do reprezentowania spółki, a ponadto nawet ono nie zostało przedłożone do odpowiedniego organu podatkowego. Z informacji przesłanej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w O. wynika bowiem, że pełnomocnictwa udzielonego przez spółkę (...) sp. z o.o. J. D. (1) nie odnotowano w Urzędzie Skarbowym w O.. Wobec powyższego skoro dla skutecznego złożenia deklaracji przez pełnomocnika podatnika było ono wymagane, to tym samym deklaracje VAT-7 za ten okres w ogóle nie powinny być przyjmowane przez Urząd Skarbowy.

Jak już jednak wspomniano nieprawidłowości w tym zakresie nie miały znaczenia dla możliwości ewentualnego przypisania odpowiedzialności karno- skarbowej J. D. (1), gdyby oskarżycielowi udało się wykazać umyślność po jego stronie. Nie ulega bowiem wątpliwości, że w okresie tym mężczyzna zajmował się sprawami gospodarczymi spółki (...), co potwierdzają zeznania praktycznie wszystkich przesłuchanych w sprawie świadków. Nie mniej jednak w zakresie przedmiotowym niniejszego postępowania podkreślenia wymaga przede wszystkim jednak fakt, że deklaracje podatkowe od grudnia 2007 r. do końca okresu objętego zarzutem sporządzane były i podpisywane jedynie przez E. S. (1), nie zaś przez oskarżonego, a brak jest dowodów na to, że J. D. (1) widział w ogóle te deklaracje. Ponadto do tego okresu na aktualności nie traci argumentacja, którą przytoczono powyżej, przede wszystkim odnośnie rzetelności w działaniach właścicielki Biura (...) zajmującego się księgowością spółki (...). Z kolei kwestia posługiwania się przez oskarżonego fakturami dokumentującymi zdarzenia gospodarcze nie mające miejsca w rzeczywistości została omówiona powyżej.

Mając na uwadze wszystkie wskazane powyżej powody Sąd orzekł jak w pkt I sentencji wyroku.

Z uwagi na uniewinnienie oskarżonego Sąd na podstawie art. 632 pkt 2 kpk stwierdził, że koszty procesu ponosi Skarb Państwa.

SSR Joanna Urlińska